Deutscher Bundestag **Drucksache 18/10221**

18. Wahlperiode 02.11.2016

Unterrichtung

durch die Bundesregierung

Bericht über die Wirkung der kalten Progression im Verlauf des Einkommensteuertarifs für die Jahre 2016 und 2017 (Zweiter Steuerprogressionsbericht)

1. Anlass des Berichts

Der Deutsche Bundestag hat in seiner 172. Sitzung am 29. März 2012 zu dem von ihm verabschiedeten Gesetz zum Abbau der kalten Progression – Bundestagsdrucksachen 17/8683, 17/9201 – die folgende Entschließung unter Buchstabe b der Beschlussempfehlung auf Bundestagsdrucksache 17/9201 angenommen:

„Die Bundesregierung wird beauftragt, beginnend mit der 18. Legislaturperiode des Deutschen Bundestages, alle zwei Jahre jeweils zusammen mit dem Existenzminimumbericht einen Bericht über die Wirkung der kalten Progression im Verlauf des Einkommensteuertarifs (Steuerprogressionsbericht) vorzulegen. Die Entscheidung über Änderungen im Tarifverlauf obliegt dem Deutschen Bundestag."

Der Erste Bericht über die Wirkung der kalten Progression für die Jahre 2013 bis 2016 wurde im Januar 2015 vorgelegt (vgl. Erster Steuerprogressionsbericht, Bundestagsdrucksache 18/3894). Zum Ausgleich der kalten Progression der Jahre 2014 und 2015 wurden daraufhin die Tarifeckwerte des Einkommensteuertarifs 2016 zusätzlich zu dem entsprechend den Ergebnissen des 10. Existenzminimumberichts angehobenen Grundfreibetrag um die kumulierte Inflationsrate nach rechts verschoben (vgl. Gesetz zur Anhebung des Grundfreibetrags, des Kinderfreibetrags, des Kindergeldes und des Kinderzuschlags vom 16. Juli 2015, BGBl. I S. 1202).

Entsprechend dem Bundestagsbeschluss legt die Bundesregierung hiermit den Zweiten Bericht zur Schätzung der kalten Progression bei der Einkommensteuer in den Jahren 2016 und 2017 vor.

2. Definition der kalten Progression

Als kalte Progression werden Steuermehreinnahmen bezeichnet, die entstehen, soweit Einkommenserhöhungen die Inflation ausgleichen und es in Folge des progressiven Einkommensteuertarifs bei somit unverändertem Realeinkommen zu einem Anstieg der Durchschnittsbelastung kommt.

Einkommenssteigerungen, die über die Inflationsrate hinausgehen, erhöhen demgegenüber die steuerliche Leistungsfähigkeit.

3. Methodisches Vorgehen bei der Ermittlung der kalten Progression

3.1. Verwendung eines Mikrosimulationsmodells der Einkommensbesteuerung

Das Gesamtvolumen der kalten Progression hängt maßgeblich davon ab, wie sich die Steuerpflichtigen mit ihrem zu versteuernden Einkommen auf die einzelnen Abschnitte des Einkommensteuertarifs verteilen, da der Umfang der kalten Progression im Einzelfall von der Höhe des zu versteuernden Einkommens und dem damit verbundenen tariflichen Einkommensteuersatz bestimmt wird. Die Berechnungen müssen daher auf der Ebene

---

Zugeleitet mit Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 1. November 2016 gemäß Beschluss des Deutschen Bundestages vom 29. März 2012 (Bundestagsdrucksache 17/9201).

individueller Steuerpflichtiger durchgeführt werden. Für Berechnungen dieser Art haben sich sogenannte Mikrosimulationsmodelle der Einkommensbesteuerung bewährt.

Das zur Quantifizierung der kalten Progression verwendete Einkommensteuer-Mikrosimulationsmodell wurde durch das Fraunhofer Institut für Angewandte Informationstechnik (FIT) im Rahmen einer Forschungskooperation mit dem Bundesministerium der Finanzen entwickelt und wird seit vielen Jahren für die Quantifizierung der fiskalischen Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen im Bereich der Einkommensteuer verwendet.

Grundlage des Modells ist aktuell eine Unterstichprobe der anonymisierten 10-Prozent-Stichprobe der Einkommensteuer-Geschäftsstatistik des Jahres 2010. Sie umfasst zurzeit mehr als 550.000 Einzelfälle. Ergänzt wird die Stichprobe durch nicht veranlagte Lohnsteuerfälle. Damit ist die Stichprobe repräsentativ für die Gesamtheit der Lohn- und Einkommensteuerpflichtigen.

Aufgrund der zeitlichen Verzögerung im Rahmen des Veranlagungsverfahrens und der aufwändigen Aufbereitung der Einzeldaten durch das Statistische Bundesamt hat die dem Modell zugrunde liegende Datenbasis in der Regel ein Alter von 5 bis 6 Jahren. Dies macht eine Anpassung an die seither stattgefundene wirtschaftliche und demographische Entwicklung notwendig. Fraunhofer FIT überarbeitet laufend die verwendete Datenbasis und ihre Fortschreibung auf spätere Jahre.

Neben der jeweils aktuellsten verfügbaren Einkommensteuerstichprobe dienen dazu insbesondere die Ergebnisse der Steuerschätzungen im Mai und November sowie eine von Fraunhofer FIT durchgeführte Vorausschätzung der Kindergeldkinder. Für die strukturelle Bevölkerungsentwicklung wird auf die jeweils aktuellste Bevölkerungsvorausberechnung des Statistischen Bundesamtes zurückgegriffen. Darüber hinaus finden weitere Datenquellen bei der Aktualisierung und Fortschreibung der Datenbasis Berücksichtigung, etwa die Entwicklung der Zahl der Riester-Verträge oder die Rentenstatistik.

Das bestehende Einkommensteuergesetz wird in einem Programmcode abgebildet. Unterschiedliche historische Stände des jeweils geltenden Rechts und der zu evaluierenden Gesetzesänderungen werden insbesondere durch unterschiedliche Parameter wiedergegeben. Gesetzesänderungen im Einkommensteuerbereich werden in die Berechnungsalgorithmen eingearbeitet.

Auf Grundlage der Datenbasis und des abgebildeten Rechtsstandes kann im Modell die Einkommensteuerschuld jedes Steuerpflichtigen berechnet und die aggregierte Gesamtwirkung möglicher Reformszenarien simuliert werden.

Aktuell besteht die Möglichkeit, Simulationsrechnungen für die Jahre von 2010 bis 2021 vorzunehmen.

3.2 Quantifizierung der Auswirkungen der kalten Progression

Ausgangspunkt für die Quantifizierung der Auswirkung der kalten Progression ist die Gesamtheit der Steuerpflichtigen eines bestimmten Jahres (t). Für die Modellrechnung wird angenommen, dass alle Steuerpflichtigen im Folgejahr (t+1) eine Einkommenssteigerung in Höhe der Inflationsrate erhalten. Das in den Jahren t und t+1 zu Grunde gelegte Steuerrecht entspricht grundsätzlich dem geltenden Steuerrecht des jeweiligen Jahres. Simuliert wird somit die Steuerbelastung der Steuerpflichtigen des Jahres t im Jahre t+1. Sofern allerdings zum Ausgleich der kalten Progression der Vorjahre im Jahr t+1 ggf. eine Rechtsverschiebung des Tarifs vorgenommen wurde, bleibt diese unberücksichtigt. Anderenfalls würde der progressionsmindernde Effekt dieser Maßnahme doppelt Berücksichtigung finden.

In der Realität werden die Steuerpflichtigen des Jahres t nicht mit denjenigen des Jahres t+1 identisch sein. Einige Steuerpflichtige werden ausscheiden (z. B. durch Arbeitslosigkeit, Ruhestand, Tod), andere werden hinzukommen (z. B. Berufsanfänger). Diesem Sachverhalt können die Modellsimulationen nicht Rechnung tragen.

Um zu verhindern, dass diese Abweichungen bei Berechnungen über mehrere Jahre kumulieren, wird die kalte Progression nicht im Vergleich zu einem festen Basisjahr sondern von Jahr zu Jahr quantifiziert. Das bedeutet, die kalte Progression des Jahres t+1 wird für die Steuerpflichtigen des Jahres t ermittelt, diejenige des Jahres t+2 für die Steuerpflichtigen des Jahres t+1 usw.

Auf diese Weise wird auch berücksichtigt, dass das Einkommen tatsächlich häufig nicht nur um die Inflationsrate steigt, sondern stärker. Indem für jedes Berechnungsjahr die tatsächlichen Einkommen der jeweiligen Steuerpflichtigen als Ausgangsbasis genommen werden, wird einer Unterschätzung der Auswirkungen der kalten Progression vorgebeugt. Reale Einkommenszuwächse führen zwar definitionsgemäß nicht zu kalter Progression, sie haben aber im Zeitablauf Auswirkungen auf die Höhe der in den einzelnen Jahren errechneten kalten Progression.

Konkret erfolgt die Berechnung der kalten Progression im Mikrosimulationsmodell wie folgt:

Im ersten Schritt werden für jeden Steuerpflichtigen sämtliche Einkünfte (Einnahmen abzüglich Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten) entsprechend der Preisentwicklung der Konsumausgaben der privaten Haushalte erhöht. Eine Besonderheit bildet die Einkunftsart „nichtselbständige Arbeit", bei der nicht die Einkünfte sondern die Einnahmen fortgeschrieben werden. Dadurch wird der Tatsache Rechnung getragen, dass bei Arbeitnehmern die Frage im Vordergrund steht, in welchem Umfang kalte Progression bei einer Erhöhung der Bruttolöhne- bzw. -gehälter in Höhe der Inflationsrate entsteht.

Für die übrigen Einkunftsarten liegen in der amtlichen Einkommensteuerstatistik, die die Datenbasis des Mikrosimulationsmodells bildet, grundsätzlich keine Angaben zu den Einnahmen vor. Implizit muss daher für alle anderen Einkunftsarten die Annahme getroffen werden, dass sich Einnahmen und Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten mit gleicher Rate verändern.

Die Preisentwicklung wird hier mit dem Index der Konsumausgaben der privaten Haushalte aus der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung gemessen, weil dieser Index jeweils die geänderten Verbrauchsgewohnheiten automatisch berücksichtigt. Die aktuelle Herbstprojektion der Bundesregierung geht für die Preisentwicklung der Konsumausgaben der privaten Haushalte im Jahr 2016 von einer Steigerung um 0,72 Prozent aus. Für das Jahr 2017 wird ein Zuwachs von 1,57 Prozent erwartet.

Für die dementsprechend inflationierten Einkünfte bzw. Einnahmen wird die sich ergebende Steuerlast ermittelt. Dabei wird das geltende Recht des Folgejahres – mit Ausnahme einer ggf. zum Ausgleich der kalten Progression der Vorjahre vorgenommenen Tarifverschiebung – zu Grunde gelegt. Dies hat zur Folge, dass die Einflüsse auf die kalte Progression, die sonstige bereits beschlossene Rechtsänderungen mit sich bringen, grundsätzlich Berücksichtigung finden.

In einem zweiten Schritt wird die Steuer ermittelt, die bei einer Fortschreibung der Einkünfte bzw. Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit mit dem verwendeten Preisindex zu einer konstanten Durchschnittsteuerbelastung führt. Eine unveränderte Durchschnittsteuerbelastung ergibt sich, wenn die Steuer im Ausgangsjahr ebenfalls um diese Inflationsrate steigt.

In einem dritten Schritt wird die Differenz zwischen den beiden ermittelten Steuerbeträgen und somit die kalte Progression errechnet.

4. Ergebnisse der Simulationsrechnungen zur Höhe der kalten Progression

Im Jahr 2016 hätte sich - ohne die Maßnahmen des Gesetzes zur Anhebung des Grundfreibetrags, des Kinderfreibetrags, des Kindergeldes und des Kinderzuschlags – insgesamt nur eine sehr geringe kalte Progression (rd. 120 Mio. Euro) ergeben. Die durch dieses Gesetz beschlossenen steuerlichen Maßnahmen – ohne Berücksichtigung der zum Ausgleich der kalten Progression der Vorjahre vorgenommenen Verschiebung der Tarifeckwerte – führen dazu, dass im Jahr 2016 voraussichtlich insgesamt keine kalte Progression verbleiben wird.

Auch wenn in der Gesamtbetrachtung über alle Steuerpflichtigen im Jahr 2016 somit keine kalte Progression festzustellen ist, ist auf individueller Ebene nicht in jedem Einzelfall die Wirkung der kalten Progression auf tariflicher Ebene ausgeglichen. In individueller Betrachtung sind noch rd. 3,2 Millionen Steuerpflichtige durch die kalte Progression belastet. Deren durchschnittliche Belastung beträgt 55 Euro.

Dies liegt an der unterschiedlichen Verteilung der Effekte der kalten Progression über die Einkommensklassen. Während in unteren Einkommensbereichen insbesondere durch die Grundfreibetragsanhebung ein vollständiger Ausgleich erfolgt ist, finden sich vor allem im Bereich mittlerer und höherer Einkommen Fälle, in denen ein Progressionseffekt bestehen bleibt. Um sicherzustellen, dass in jedem Einzelfall die tarifliche Mehrbelastung durch die kalte Progression vollständig ausgeglichen wird, ist deshalb eine Tarifverschiebung im Umfang der maßgeblichen Inflation notwendig (für 2016: 0,72 Prozent).

Aufgrund der für das Jahr 2017 erwarteten höheren Inflationsrate von 1,57 Prozent ist für dieses Jahr 2017 mit einem Volumen der kalten Progression in einer Größenordnung von rd. 2,1 Mrd. Euro zu rechnen. Betroffen sind rd. 31 Millionen Steuerpflichtige mit durchschnittlich 85 Euro/Jahr.

Auch wenn durch steuerliche Maßnahmen im Jahr 2017, wie die Anhebung des Grundfreibetrages, der Gesamteffekt der kalten Progression im Jahr 2017 deutlich gemildert oder sogar beseitigt würde, wäre jedoch nicht sichergestellt, dass auf individueller Ebene die tarifliche Mehrbelastung durch die kalte Progression in jedem Einzelfall tatsächlich vollständig ausgeglichen wird. Dies kann wiederum nur durch eine Rechtsverschiebung der Tarifeckwerte im Umfang der Inflationsrate des Jahres 2017 erreicht werden.



Satz: Satzweiss.com Print, Web, Software GmbH, Mainzer Straße 116, 66121 Saarbrücken, www.satzweiss.com
Druck: Printsystem GmbH, Schafwäsche 1-3, 71296 Heimsheim, www.printsystem.de
Vertrieb: Bundesanzeiger Verlag GmbH, Postfach 10 05 34, 50445 Köln, Telefon (02 21) 97 66 83 40, Fax (02 21) 97 66 83 44, www.betrifft-gesetze.de
ISSN 0722-8333